Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-131653011-APN-VOCXX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 27 de Noviembre de 2025

Referencia: EX-2023-140787848- -APN-SGASAD#TFN; RAFAELA ALIMENTOS SA; Sentencia

---

Tribunal Fiscal de la Nación

Reunidos los Vocales integrantes de la Sala “G” del Tribunal Fiscal de la Nación, Claudia B. Sarquis (titular de la Vocalía 20° Nominación), Horacio J. Segura (titular de la Vocalía 21° Nominación), y Miguel N. Licht (titular de la Vocalía 19° Nominación), a fin de resolver en el expediente **EX-2023-140787848- -APN-SGASAD#TFN,** caratulado **“RAFAELA ALIMENTOS SA c/D.G.A. s/Recurso de apelación**”,

La Dra. Claudia B. Sarquis dijo:

I.- Que se presenta la firma **RAFAELA ALIMENTOS SA**, por apoderado, e interpone recurso de apelación contra la Resolución RESOL-2023-117-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada en la Actuación SIGEA N° 17491-10-2020, mediante la cual se denegó el pedido de repetición del importe abonado en concepto de derechos de exportación en relación a los P.E. N° 18069EC01002685B, 18069EC01002718V, 18069EC01002744U, 18069EC01002747A, 18069EC01002748B, 18069EC01002757B, 18069EC01002760S (todos oficializados en el año 2018), por la suma total de $1.531.460,92. Manifiesta que la repetición solicitada se funda en la interpretación del fallo "Camaronera Patagónica SA" del 15/04/14. Señala que, en el trámite de la exportación del caso de autos, la firma se vio obligada al pago del derecho de exportación establecido por el decreto 793/18 cual fijó, hasta el 31 de diciembre de 2020, un derecho de exportación del DOCE POR CIENTO (12%) a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM), el que no podía exceder de PESOS CUATRO ($ 4) por cada Dólar Estadounidense del valor imponible. Se refiere a la incompetencia de este Tribunal para declarar la inconstitucionalidad de las normas. Agrega que por el decreto 793/18, el Poder Ejecutivo fijó, para todo el universo arancelario, un derecho de exportación *ad valorem* del 12% (con un tope de 3 o 4 pesos, según el tipo de mercadería), invocando, a su respecto, el art. 99, inc. 1 y 2, de la Constitución Nacional y el art. 755, del CA. Señala

que el decreto en cuestión vulnera además el principio de legalidad que la Constitución declara como de facultad exclusiva del Congreso la de crear tributos (impuestos, tasas y contribuciones), la cual surge de los arts. 4°, 17, 75 inc. 1° y 2° de la Constitución. Arguye que desde la vigencia de la ley 26.519, debemos concluir que las facultades delegadas por el Código Aduanero en su art. 755 ya no tienen efecto, rigiendo en todo su vigor el art. 76 C.N. el cual prohíbe las delegaciones al Presidente, salvo que hubiera emergencia, con una limitación temporal y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca. Señala que dichas condiciones obviamente no se encuentran en el art. 755, que otorga un absoluto margen de discrecionalidad al Ejecutivo en la fijación de derechos de exportación. Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se revoque la resolución aduanera apelada y se ordene la devolución de las sumas pagadas indebidamente, con costas.

II.- Que mediante IF-2024-30407430-APN-DTD-JGM la representación fiscal contesta el traslado conferido. Hace una negativa genérica y una breve reseña de los hechos. Cita numerosa jurisprudencia de la Suprema Corte y de la Cámara del fuero. Hace referencia a la correcta interpretación del caso de autos, el precedente “Camaronera” y su relación con el presente caso. Hace referencia a los artículos 724 y 725 del Código Aduanero que disponen que el derecho de exportación grava la exportación para consumo, entendiendo por tal cuando la mercadería se extrae del territorio aduanero por tiempo indeterminado. Describe las circunstancias extraordinarias acaecidas en el año 2018 que motivaron el dictado del decreto N° 793/2018. Resalta que es obligación del Estado tomar medidas rápidas y eficientes para aminorar las consecuencias más gravosas para la economía del país, y el Poder Legislativo así lo ha facultado por medio del art. 755 del C.A. A su vez, el art. 82 de la ley 27.467 (B.O. 04/12/2018) mantuvo la validez y vigencia del Decreto N° 793/2018, reconociendo la legalidad de la norma desde su entrada en vigencia, en la medida en que fue dictada en el marco de la "clara política legislativa". Hace referencia al plenario considerando 95, de autos “PETROQUIMICA COMODORO RIVADAVIA S.A. C/ DGA S/ APELACIÓN”, Expte. 2020-15395348 (sentencia del 18 de febrero de 2021). Hace referencia a la incompetencia de este Excmo. Tribunal Fiscal de la Nación para declarar la inconstitucionalidad. En subsidio, solicita la aplicación del fallo de la CSJN "Cencosud" y los intereses previstos en los arts. 811 y 812 del C.A. Acompaña las actuaciones administrativas en el IF-2025-81966529-APN-DTD-JGM, hace reserva de caso federal y peticiona que se confirme la resolución aduanera, con costas.

III.- Que en PV-2025-89137774-APN-VOCXX-TFN se declara la causa de puro derecho. Mediante la PV-2025-125944563-APN-VOCXX-TFN se elevan los autos a la Sala “G” y en el IF-2025-126169679-APN-VOCXX-TFN se pasan los autos a sentencia.

IV.- Que la Actuación SIGEA N° 17491-10-2020 (agregada en el IF-2025-81966529-APN-DTD-JGM) fue iniciada el 29/06/2020 con la solicitud de repetición de tributos interpuesta por la firma **RAFAELA ALIMENTOS SA**, a fs. 1/57, respecto de la destinación de exportación P.E. N° 18069EC01002685B, 18069EC01002718V, 18069EC01002744U, 18069EC01002747A, 18069EC01002748B, 18069EC01002757B, 18069EC01002760S. A fs. 47 obra el VEP N° 482800524. A fs. 48 obra el VEP N° 483854283. A fs. 49 obra el VEP N° 482800528. A fs. 50 obra el VEP N° 482800377. A fs. 51 obra el VEP N° 482800378. A fs. 52 obra el VEP N° 482800379. A fs. 52 obra el VEP N° 482800520. A fs. 58/59 se habilita la feria administrativa, se tiene por presentado y ordena que las Secciones Inspección Ex Ante, Económica Financiera, Inspección Simultánea y Sumarios procedan en orden a lo establecido en la Resolución General 2365/2007 AFIP, pronunciándose sobre los fundamentos de su intervención. A fs. 62

la Sec. Inspección ex ante, remite las actuaciones a efectos de que se agreguen los sobres contenedores. A fs. 72 la firma solicita pronto despacho. A fs. 74/82 obra comprobante de la liquidación manual. A fs. 83 se remiten las actuaciones a la Sec. Inspección simultánea a fin de elaborar el informe técnico correspondiente, y expedirse sobre la procedencia del reclamo, efectuando la liquidación detallada de los tributos a devolver, indicando el tipo de cambio a aplicar y el importe a devolver expresado en moneda de curso legal. A fs. 84 obra el informe técnico. A fs. 86/98 luce el Dictamen N° 39/23 (AD VICO). A fs. 99/99vta. se dicta la RESOL-2023-117-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI apelada en autos.

V.- Que, en las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el sub examinen son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 - IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN), en el cual, por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

"***ARTICULO 1°***.- *El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente.*

ARTICULO 2°.- *El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.*

ARTICULO 3°.- *No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467"*.

En virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación en relación a los P.E. N° 18069EC01002685B, 18069EC01002718V, 18069EC01002744U, 18069EC01002747A, 18069EC01002748B, 18069EC01002757B, 18069EC01002760S (todos oficializados en el año 2018), por la suma total de $1.531.460,92 abonados en virtud de lo dispuesto en el Decreto N° 793/2018 mediante el cual se dispuso fijar, hasta el 31/12/2020, un derecho de exportación del 12% para la exportación a consumo de todas las mercaderías comprendidas en las PA de la NCM fijándose un tope de $4 o $3 por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión Plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden. Sobre las facultades del Tribunal en relación a la forma de imposición de costas, corresponde remitirse a los fundamentos de los votos de la mayoría en la sentencia de la Sala E de este TFN en la causa 10.694-A "Molinos Río de la Plata", de fecha 16/11/00.

En virtud de lo expuesto, **voto por:**

1) Confirmar la Resolución RESOL-2023-117-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada en la Actuación

SIGEA N° 17491-10-2020.

2) Costas por su orden.

El Dr. Horacio J. Segura dijo:

Adhiero en el fondo de lo resuelto en la cuestión planteada, excepto en cuanto a la imposición de las costas, que deberá soportar la vencida dado que la prohibición del análisis de la validez constitucional de la norma encuentra su antecedente en el dictado del C.A. (art. 1164).

El Dr. Miguel N. Licht dijo:

Que adhiero al voto de la Dra. Sarquis.

En virtud del acuerdo precedente, **SE RESUELVE:**

1) Confirmar la Resolución RESOL-2023-117-E-AFIP-ADVICO#SDGOAI dictada en la Actuación SIGEA N° 17491-10-2020.

2) Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, envíese a guarda temporal.

Digitally signed by Horacio Joaquin Segura
Date: 2025.11.26 16:25:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Horacio Joaquin Segura
Vocal
Vocalía XXI Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.11.27 18:53:37 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.11.27 19:27:32 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal
Vocalía XX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.11.27 19:28:23 -03:00